



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16004.720189/2011-11  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-012.912 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 18 de fevereiro de 2022  
**Recorrente** VIRGOLINO DE OLIVEIRA S.A. AÇUCAR E ÁLCOOL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

**RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DISSENSO JURISPRUDENCIAL. REQUISITO.**

Não deve ser conhecido o recurso especial quando não ficar demonstrada a divergência de interpretação na legislação tributária. Se as razões de decidir, e não a interpretação da legislação tributária, num e noutro caso demonstram-se substancialmente diferentes, não há como extrair dos arestos o dissenso jurisprudencial apontado.

Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF

**DISPONIBILIZAÇÃO E/ OU TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS A OUTRA PESSOA JURÍDICA.**

A disponibilização e/ ou a transferência de créditos financeiros a outras pessoas jurídicas, ainda que realizadas sem contrato escrito e sob a forma de conta-corrente híbrida, mediante a escrituração contábil dos valores cedidos e/ ou transferidos, constitui operação de mútuo sujeita à incidência do IOF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que conheciam do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas –Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Adriana Gomes Rego, Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

**Relatório**

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo contra decisão tomada no acórdão n.º 1401-001.367, de 04 de fevereiro de 2015 (e-folhas 1.261 e segs), integrado pelo acórdão de embargos n.º 1401-001.567, de 02 de março de 2016, que receberam, respectivamente, as seguintes ementas:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2003, 2009

#### DILIGENCIA E PERICIA

Indefere-se o pedido de diligência e perícia quando presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do julgador.

#### DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS. DESPESAS FINANCEIRAS RELATIVAS A EMPRÉSTIMOS REPASSADOS. GLOSA.

Tendo a pessoa jurídica emprestado determinada importância à sua coligada e, no mesmo período, contraído empréstimo bancário a taxas de juros superiores, este financiamento não pode ser tido como necessário e, conseqüentemente, as despesas dele oriundas são passíveis de glosa.

#### DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS. CONTRATO HÍBRIDO. MUTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS E AFAC.

Em se tratando de um contrato híbrido de conta-corrente (mútuo) e AP AC (Adiantamento para Futuro Aumento de Capital) deve ser abando de forma proporcional a parte efetiva do saldo do conta-corrente que foi integralizada.

#### IOF. CONTRATO HÍBRIDO. MÚTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS E AFAC.

Verificada a existência de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas, regular é a exigência do IOF incide sobre tais operações. Em se tratando de um contrato híbrido de conta-corrente (mútuo) e AFAC (Adiantamento para Futuro Aumento de Capital) deve ser abatido de forma proporcional a parte efetiva do saldo do conta-corrente que foi integralizada.

#### APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA.

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo conteúdo da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. (Súmula CARP n.º 105)

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Lavrado o Auto principal, devem também ser lavrados os Autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN (lei n.º 5.172/66), devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem

.....

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007,2003,2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ADMISSIBILIDADE. Não havendo obscuridade no Acórdão embargado, os embargos não devem ser conhecidos.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS NÃO PAGAS. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA SÚMULA 105 DO CARF.

O acórdão embargado deixou claro que multa isolada por falta de recolhimento de estimativas (seja qual for o seu fundamento) não pode ser exigida de forma cumulada com a multa de ofício por falta de pagamento de ERPJ e CSLL apurado no ajuste anual uma vez que encerrado o ano-calendário. as estimativas ficam absorvidas pelo tributo incidente sobre o resultado anual. Neste senado são os acórdãos paradigmas que serviram de base para a edição da Súmula n.º 105 do CARF.

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 1.507 e segs.), na parte em que foi admitido, é quanto a *Glosa das despesas financeiras – IOF*.

Transcrevo a seguir os fundamentos declinados no derradeiro exame de admissibilidade por meio do qual o recurso especial interposto pelo sujeito passivo foi parcialmente admitido.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que o *conta-corrente é apenas um arranjo de mútuos com o fim de facilitar o controle de fluxo de caixa de um grupo*, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão n.º 101-88.312, de 1995) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que a *conta-corrente contábil, que registra operações entre coligadas, interligadas, controladoras e controladas, não é, em si mesma, bastante para caracterizar “negócios de mútuo”, sendo necessário investigar a natureza jurídica de cada operação objeto de lançamento na conta-corrente separando aquelas que realmente espelham mútuo*.

O Recurso especial foi parcialmente admitido, conforme Exame de Admissibilidade, de e-folhas 1.529 e segs.; Despacho em Agravo, de e-folhas 1.560 e segs.; Exame de Admissibilidade de Recurso Especial Complementar, de e-folhas 1.565 e segs.; Despacho em Agravo, de e-folhas 1.584 e segs.; e Exame de Admissibilidade de Recurso Especial Complementar, de e-folhas 1.626 e segs.

Contrarrazões da Fazenda Nacional às e-folhas 1.604 e segs e contrarrazões complementares às e-folhas 1.630 e segs. Pede que o recurso não seja conhecido e, no mérito, que lhe seja negado provimento.

O processo foi encaminhado à Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais que, por meio da decisão proferida por meio do acórdão n.º 9101-004.207, de 04 de junho de 2019, declinou competência da matéria de que ora se cuida, lastreada nos seguintes fundamentos.

A respeito do recurso especial da Contribuinte, cabe apreciar preliminar de ofício, sobre competência para julgamento.

Isso porque o atual Regimento Interno do CARF (RICARF). Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, dispõe, no Anexo n, art. 2.º:

*Art. 2ª A 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:*

*I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);*

*II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL):*

*III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), quando se tratar de antecipação do IRPJ, ou se referir a litígio que verse sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem comprovação da operação ou da causa: (Redação dada nela Portaria MF n.º 329, de 2017).*

*IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova: (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016).*

*V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sb tema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional);*

*VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo: e*

*VII - tributos, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.*

Como se pode observar, não há qualquer menção ao IOF, em especial no inciso IV, que tratou de especificar, um a um, os tributos reflexos do IRPJ que seriam da competência da 1ª Seção: CSLL, PIS/Pasep, Cofins, PI e CPRB.

Vale dizer que, no RICARF anterior (Portaria MF n.º 256, de 2009), a redação do inciso IV não trazia tal detalhamento, aduzindo somente que seria competência da 1ª Seção *os demais tributos e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos* (sic):

*IV - demais tributos e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ;*

Por isso, a decisão recorrida foi proferida no âmbito da 1ª Seção, vez que se encontrava-se sob a vigência do RICARF anterior. Já os despachos de exame de admissibilidade, nos termos do KJCAKr atual (art. 10, me. HL Anexo 11), são de competência da câmara recorrida, ou seja, foram corretamente proferidos por Presidente da Câmara da 1ª Seção.

De qualquer forma, nos termos do RICARF vigente, não compete ao presente Colegiado a apreciação de matéria devolvida relativa ao IOF, que é de competência da 3ª Seção (RICARF, Anexo n, art. 4.º, inc. VTJ):

*Art. 4.º À 3.ª (terceira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1.ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação referente a:*

*(...)*

*VII - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF);*

**Assim sendo, em relação ao recurso especial da Contribuinte, cuja matéria devolvida refere-se ao IOF, voto no sentido não conhecê-lo e declinar competência para a 3.ª Seção de Julgamento do CARF (3.ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais).**

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Em sede de contrarrazões, a Fazenda Nacional contesta o juízo de admissibilidade do recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

Segundo alega, as situações fáticas observadas no acórdão recorrido e no acórdão paradigma de n.º 3101-001.094 são diferentes, uma vez que, no recorrido, o sujeito passivo contraiu empréstimos no mercado financeiro, inclusive com a incidência de encargos, e emprestou os recursos às empresas controladas sem a incidência de encargos ou com encargos reduzidos, enquanto, no paradigma, discute-se a incidência do Imposto no exercício da atividade de gestão de recursos de uma Holding controladora do Grupo Econômico.

Aduz, ainda, que “*o contribuinte não indicou de forma objetiva o dispositivo legal que foi interpretado de forma divergente, descumprindo a exigência inserta no art. 67, § 1.º do RICARF (...)*”.

Mais tarde, tendo em vista a decisão tomada no Despacho de Admissibilidade Complementar, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões complementares ao recurso especial sujeito passivo, reforçando o entendimento de que o recurso não pode ser admitido.

Explica que

O que restou registrado na ementa e que se conflitua com a leitura do inteiro teor do acórdão n.º 101-88.312 [paradigma] é que a conta-corrente contábil que registra operações entre empresas ligadas não é, em si mesma, bastante para caracterizar o mútuo, sendo necessário investigar a natureza jurídica das operações que originaram o lançamento para identificar quais especificamente espelham a ocorrência de mútuo.

Ora, foi exatamente isso o que a autoridade fiscal fez nos presentes autos. Examinou a documentação contábil fornecida pela empresa, bem como as respostas dadas pela atuada, e concluiu, a partir das provas colacionadas aos autos, que as operações nomeadas pelo contribuinte ora como "Adiantamento para Futuro Aumento de Capital" ora como "conta-corrente", na verdade se caracterizavam como mútuo

Ao contrário do que pretende fazer crer o contribuinte, no presente caso houve minuciosa análise das operações que originaram o lançamento, tendo-se identificado, a partir das provas constantes nos autos, que se tratava efetivamente de operações de mútuo.

(...)

Nota-se, pois, que longe de divergir do acórdão recorrido, o acórdão indicado como paradigma está em consonância com a tese jurídica adotada no julgado *a quo*. Com efeito, em ambos os casos investiga-se a natureza das operações do conta-corrente a fim de identificar o que efetivamente se trata de mútuo.

A diferença dos resultados decorre não da diferença de interpretação da legislação tributária, mas sim da diferença do contexto fático-probatório posto à apreciação.

Ressalte-se que no acórdão paradigma o lançamento foi cancelado porque o Colegiado concluiu que a fiscalização não investigou a natureza das operações do conta-corrente, tendo qualificado tudo como mútuo, o que não se confirmou pela análise das provas dos autos (...).

O juízo de prelibação do recurso especial interposto pelo sujeito passivo reconheceu a divergência de interpretação da legislação tributária no confronto da decisão recorrida com a decisão tomada por meio do acórdão paradigma n.º 101-88.312, mencionado no excerto acima reproduzido, e também na comparação com a decisão tomada no acórdão paradigma n.º 3101-001.094. É o que se depreende do que foi registrado no corpo do Despacho em Agravo (vide e-folha 1.593) e do Exame de Admissibilidade de Recurso Especial Complementar (e-folhas 1.626).

Seguem as ementas das duas decisões paradigma na parte de interesse à vertente contenda.

#### Acórdão paradigma n.º 101-88.312

IRPJ - NEGÓCIOS DE MÚTUO - ART. 21 DO DEC.-LEI Nº 2.065/83 - CONTA-CORRENTE CONTÁBIL - A conta-corrente contábil, que registra operações entre coligadas, interligadas, controladoras e controladas, não é, em si mesma, bastante para caracterizar “negócios de mútuo”. Necessário investigar a natureza jurídica de cada operação objeto de lançamento na conta-corrente, separando aquelas que realmente espelham o mútuo.

#### Acórdão paradigma n.º 3101-001.094

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

IOF. RECURSOS DA CONTROLADA EM CONTA DA CONTROLADORA. CONTA CORRENTE. RAZÃO DE SER DA HOLDING.

Os recursos financeiros das empresas controladas que circulam nas contas da controladora não constituem de forma automática a caracterização de mútuo, pois dentre as atividades da empresa controladora de grupo econômico está a gestão de recursos, por meio de conta-corrente, não podendo o Fisco constituir uma realidade que a lei expressamente não preveja.

Recurso Voluntário Provido

Examinando as ementas dos acórdãos paradigma acima transcritas, é possível distinguir duas expressões contidas em seu texto por meio das quais os colegiados prolores das decisões buscaram claramente estabelecer um limite para o entendimento consagrado nos acórdãos. Refiro-me à expressão *em si mesma* presente na ementa do acórdão paradigma n.º 101-88.312 e *de forma automática* presente na ementa do acórdão paradigma n.º 3101-001.094.

Conforme entendimento que prevaleceu nas decisões paradigma, *a conta-corrente contábil, que registra operações entre coligadas, interligadas, controladoras e controladas* (101-88.312) e *os recursos financeiros das empresas controladas que circulam nas contas da controladora* (3101-001.094) não caracterizam, em si mesmos e/ou de forma automática, a ocorrência de mútuo para efeito de incidência do IOF.

Os fundamentos dos votos das decisões paradigma deixam claro por que razão específica os Colegiados adotaram o entendimento que prevaleceu naquelas ocasiões. Observe-se.

#### Acórdão paradigma n.º 101-88.312

Em suma, o fisco não investigou a natureza jurídica de cada operação objeto de lançamento na conta-corrente, de modo a separar aquelas que realmente espelham o mútuo, considerando todas elas como mútuos, quando, pela verificação das fichas do Razão Analítico, muitas delas não representam operação de mútuo.

Em verdade, a fiscalização, ao deparar-se com as contas-correntes de simples expressão contábil, deveria cuidar de examinar o conteúdo dos lançamentos, ou melhor, a natureza da operação que ali foi lançada, ao invés de atribuir à própria conta-corrente contábil vida própria, limitando-se, equivocadamente, a somar, por períodos diários e mensais os lançamentos a débito e a crédito, atribuindo aos primeiros a natureza de mútuo, quando, muitos deles, não tem essa natureza (adiantamentos para aumento de capital, etc.).

Da leitura cuidadosa das fichas do Razão Analítico juntadas por cópia se conclui que nelas há inúmeros lançamentos absolutamente estranhos ao mútuo.

#### Acórdão paradigma n.º 3101-001.094

É que entendo que o Fisco incorre em equívoco na interpretação dos fatos jurídicos colhidos para aplicação das normas relativas ao IOF. Isso porque, diferentemente do que interpretou a Fiscalização, não houve a contratação de mútuo entre a Recorrente e sua Controladora, da qual é controlada, mas sim, entendo ser contrato de conta-corrente pelo qual a Holding administra o caixa do Grupo. O direito civil tem previsão para as duas modalidades de contrato e não cabe ao Fisco decidir qual deles está sendo implementado no caso em apreço.

Apesar de o Fisco apresentar coerente com as práticas de fiscalização que vem desenvolvendo nos últimos anos, há muito que a jurisprudência administrativa tem feito a correta distinção entre contratos de mútuo e contratos de conta-corrente. No contrato de mútuo o credor dá em empréstimo coisa fungível ao devedor que se obriga a restituir “coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade”. O tomador tem a prerrogativa de realizar as operações que melhor lhe prover com os valores emprestados, Já o contrato de conta-corrente não há um empréstimo, propriamente dito, as partes estabelecem uma relação na qual cada uma das partes pode estar simultaneamente na posição de credor e devedor o que lhe dá a característica de contrato bilateral, com direitos e obrigações recíprocas. Ocorre que aquele que tem a posse do numerário não está livre para fazer dele o que quiser, pois se o depositante requerer o numerário, aquele deverá restituí-lo imediatamente. Somente por estas diferenças essenciais entre o contrato de mútuo e o

contrato de conta corrente é que não poderia o Fisco, definir, a partir de um saldo contábil definir o tipo de contratação que se opera.

Nas duas situações, entendeu-se que não estaria caracterizado o contrato de mútuo em face às circunstâncias próprias das operações que estavam sendo realizadas pelas empresas de um mesmo grupo econômico. Decidiu-se assim ou porque ficou claro que a destinação dos recursos demonstrava que o aporte financeiro era de outra natureza (adiantamento para aumento de capital, por exemplo), ou porque não ficou demonstrada a disponibilização dos recursos em favor do mutuário, na medida em “*que aquele que tem a posse do numerário não está livre para fazer dele o que quiser, pois se o depositante requerer o numerário, aquele deverá restituí-lo imediatamente*”, descaracterizando, assim, nas duas situações, a ocorrência do mútuo.

Mas a decisão recorrida não destoa desse entendimento.

Observe-se como o acórdão recorrido foi ementado.

#### IOF. CONTRATO HÍBRIDO. MÚTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS E AFAC.

Verificada a existência de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas, regular é a exigência do IOF incide sobre tais operações. **Em se tratando de um contrato híbrido de conta-corrente (mútuo) e AFAC (Adiantamento para Futuro Aumento de Capital) deve ser abatido de forma proporcional a parte efetiva do saldo do conta-corrente que foi integralizada.**

Depreende-se do teor da ementa do acórdão recorrido uma clara distinção entre os aportes de recursos com destinação específica (no caso, AFAC) daqueles que, segundo entendimento da Fiscalização Federal, constituíam mútuo.

Vejamos de que forma isso é explicado no voto condutor da decisão contestada.

O fiscal autuante chegou acertadamente à conclusão de que os AFACs possuem a natureza de empréstimos por vários indícios fortes e convergentes, senão vejamos:

Apesar de os contratos particulares terem sido assinados no dia 01/01/2008, eles possuem saldo inicial oriundo das contas-corrente de empréstimos n.ºs 12110009 e 12110010, nos valores de R\$122.275.711,53 e R\$ 81.719.664,33, respectivamente. Ou seja, referido AFAC disciplinou fatos ocorridos antes de sua vigência (até 31/12/2007).

As transferências efetuadas (Ativo) pela contribuinte às suas coligadas superam, os transferências recebidas em todos os anos autuados, com a característica de que os créditos (transferências recebidas) alcançam vultosos valores, conforme abaixo:

(...)

O que se percebe é que há um verdadeiro conta-corrente, ou seja, um fluxo bimembre de entradas e saídas e não de um fluxo em uma direção só, como se esperaria de um verdadeiro Adiantamento para Futuro Aumento de Capital. Ora, a natureza de AFAC de forma alguma comporta essas “idas e vindas”, o fluxo deve ser sempre unilateral, isto é, de quem está adiantando o capital para a empresa investida.

A própria contabilidade denuncia essa natureza aparente de AFAC, na medida em que o próprio contribuinte se autodenuncia registrando os referidos eventos com históricos contábeis que mencionam a palavra “mútuo”, no caso de 2007.

No Ano-calendário de 2007, flagrantemente a Recorrente em sua contabilidade registra a operação como de contratos de mútuos, inclusive nessas operações foram registrados

juros ativos, porém com valor bem inferior aos juros captados (passivos). No Ano seguinte, ela muda apenas o *nome júris* da operação para AFAC, mas sem alterar a sua verdadeira natureza de empréstimos (mútuo financeiro), uma vez que continua mantendo o mesmo *modus operandi*, com fluxos financeiros nos dois sentidos (Controladora para controlada e Controlada para Controladora). A mudança foi meramente cosmética mesmo, pois não se deu nem ao trabalho de isolar as duas contas contábeis de naturezas que teoricamente seriam diferentes, na medida em o saldo inicial da nova conta (AFAC) nada mais é do que o saldo final da Conta que controlava os mútuos com pagamento de juros ocorrido ao longo de 2007.

(...)

A conta contábil Ativo Realizável ao Longo prazo onde se situam as três contas contábeis que segundo a Recorrente tratar-se-ia de AFAC. De acordo com o art. 179, II, da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei das Sociedades por Ações LSA), com as alterações legais vigentes nos períodos aqui abrangidos (2007 a 2009), são lá classificáveis os direitos derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da empresa. Por outro lado, as contas do Ativo Permanente constituem recursos aplicados em bens ou direitos não destinados à comercialização. Aí se inserem os Investimentos, os quais caracterizam participações permanentes em outras sociedades, não se destinando, pois, à manutenção da atividade da empresa (art. 179, III, da LSA). Portanto, são classificados como Investimentos (Ativo Permanente) as aquisições de ações de outras sociedades que tenham a característica de aplicação de capital, não de forma temporária ou especulativa, pois, nesse caso, classificam-se no Ativo Realizável a Longo Prazo. Ou seja, o AFAC deveria ter sido classificado como um Ativo Permanente e não um Ativo Realizável a Longo Prazo, sendo este mais um indício de que não estamos diante de um verdadeiro AFAC, mas sim de empréstimos para as controladas.

A particularidade existente no conta-corrente com a sua controlada Agropecuária Virgolino de Oliveira S/A também não desnatura as conclusões aqui chegadas.

Nessas conta são igualmente registradas as remessas financeiras de recursos à controlada (lançamento a débito), única diferença é que o crédito se dá com o recebimento de cana-de-açúcar produzido pela controlada (lançamento a crédito), que obviamente é uma devolução de empréstimo não importa de que forma se deu essa devolução, desde que se possa converter tais bens em numerário, como é o caso da venda de cana-de-açúcar, caracterizando assim um fluxo bimembre característico dos mútuos.

Diversas incoerências apontadas como argumentos subsidiários no minucioso e bem alinhavado voto da decisão de piso:

(...)

Como se vê, para chegar ilação final de que os AFACs possuem a natureza de empréstimos e, assim, as despesas com juros eram desnecessárias, a fiscalização partiu de vários indícios precisos, “econômicos” e convergentes propiciando a perfeita formação de convicção deste julgador tornando em seu conjunto a prova robusta e concludente. Se analisados de forma isolada, como fez a Recorrente, de fato nada atestam, agrupados porém têm o condão de estabelecer a inequívocidade dessa matéria.

Percebe-se, pois, que a decisão tomada na instância *a quo* não identificou o mútuo com base em simples lançamentos contábeis registrados em contas-correntes mantidas por empresas de um mesmo Grupo Econômico. Seguindo precisamente a mesma orientação observada pelos Colegiados prolores das decisões paradigma, a Turma recorrida atentou-se à motivação por de trás dos aportes financeiros realizados pela empresa controladora em favor das

controladas, chegando à conclusão que o Fisco havia demonstrado de forma consistente que as transferências de recursos se enquadram dentro do conceito de operação de mútuo.

E, de fato, é de se observar que não se tratou de um ato discricionário da autoridade fiscal responsável pelo procedimento, que, deliberadamente, “escolheu” qual “das duas modalidades contratuais previstas no direito civil estava sendo implementada”. Significa dizer que a decisão recorrida não confrontou nenhuma das premissas adotadas pelas decisões paradigma. Muito pelo contrário. Seguindo o mesmo entendimento de que a simples movimentação de recursos em conta-corrente compartilhada por empresas do mesmo Grupo Econômico não representava, *de per si*, operação de mútuo, avançou na análise dos fatos apurados pela Fiscalização Federal e reconheceu o mútuo em relação àquelas operações que comprovadamente reuniam as características de operações com essa natureza.

Com base nisso, entendo que o recurso especial interposto pelo sujeito passivo não deve ser admitido.

Se vencido no juízo de prelibação, passo ao mérito.

Em relação à tributação dos valores apurados pela Fiscalização Federal, considerando que o acórdão paradigma n.º 3101-001.094 foi reformado (em data posterior à interposição do recurso) por decisão superveniente tomada por esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, adoto, no que couber, os fundamentos do acórdão correspondente, que recebeu o número 9303-005.582. Passo à transcrição o voto.

A discussão gira em torno da incidência do IOF sobre operações financeiras realizadas entre a empresa controlada (autuada) e sua controladora, contabilizadas no Realizável a Longo Prazo, (...). Os valores eram disponibilizados para a controladora em conta bancária de débitos e créditos.

A legislação tributária que regulamenta o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos e Valores Mobiliários – IOF sobre operações de mútuos entre pessoas jurídicas, assim dispõe:

Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999:

*Art. 13. As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se à incidência do IOF segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.*

*§ 1º Considera-se ocorrido o fato gerador do IOF, na hipótese deste artigo, na data da concessão do crédito.*

*§ 2º Responsável pela cobrança e recolhimento do IOF de que trata este artigo é a pessoa jurídica que conceder o crédito.*

*§ 3º O imposto cobrado na hipótese deste artigo deverá ser recolhido até o terceiro dia útil da semana subsequente à da ocorrência do fato gerador.”*

Decreto n.º 4.494, de 03 de dezembro de 2002:

*“Art. 2º O IOF incide sobre:*

*I - operações de crédito realizadas:*

- a) *por instituições financeiras (Lei n.º 5.143, de 20 de outubro de 1966, art. 1.º);*
- b) (...);
- c) **entre pessoas jurídicas** *ou entre pessoa jurídica e pessoa física (Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 13).(destaque não original)*

*Art.7.ºA base de cálculo e respectiva alíquota reduzida do IOF são (Lei n.º 8.894, de 1994, art. 1.º, parágrafo único, e Lei n.º 5.172, de 1966, art. 64, inciso I):*

*I - na operação de empréstimo, sob qualquer modalidade, inclusive abertura de crédito:*

- a) *quando não ficar definido o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário, inclusive por estar contratualmente prevista a reutilização do crédito, até o termo final da operação, a base de cálculo é o somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês, inclusive na prorrogação ou renovação:*

(...).

*§ 13.Nas operações de crédito decorrentes de registros ou lançamentos contábeis ou sem classificação específica, mas que, pela sua natureza, importem colocação ou entrega de recursos à disposição de terceiros, seja o mutuário pessoa física ou jurídica, as alíquotas serão aplicadas na forma dos incisos I a VI, conforme o caso.”*

Ora, os dispositivos legais citados e transcritos determinam a cobrança do IOF sobre operações de créditos correspondentes a mútuos de recursos financeiros, como no presente caso.

Ao contrário do entendimento da autuada (interessada), para caracterizar o mútuo não é necessário a realização de contrato escrito nem a cobrança de juros sobre a quantia cedida e/ ou disponibilizada, basta a transferência de recursos a outra pessoa jurídica.

Também, ao contrário do seu entendimento, esposado nas Contrarrazões, o crédito tributário foi lançado e exigido nos termos do § 2º do art. 13 da Lei n.º 9.779, de 1999, ou seja, de quem concedeu o crédito, no presente caso, a controlada.

Configura mútuo financeiro qualquer operação que importe na transferência de recursos financeiros de uma pessoa jurídica para outra, sejam estes recursos transferidos diretamente, como exemplo, a transferência de dinheiro, em espécie, e/ ou mediante depósitos bancários, com saque pelo mutuário, ou, ainda, indiretamente como a transferência de recebíveis e/ ou de valores mobiliários, com resgate ou venda pelo mutuário que fica com os valores à sua disposição.

No presente caso, ficou demonstrado, mediante documentos contábeis e bancários, que a autuada (interessada) transferiu recursos financeiros para a empresa controladora. Todas as operações foram escrituradas em sua contabilidade.

O Parecer Normativo CST n.º 23, de 1983, já se manifestara sobre a caracterização de operações de mútuo assim dispondo:

*“2.1 – Não tem relevância a forma pela qual o empréstimo se exteriorize; contrato escrito ou verbal, adiantamento de numerário ou simples lançamento em conta corrente, qualquer feito que configurar capital posto à disposição de outra sociedade sem remuneração, ou com compensação financeira inferior àquela estipulada na lei, constitui fundamento para aplicação da norma legal.”*

Corroborando esse entendimento, foi editado o Ato Declaratório n.º 30, de 24/03/1999, que assim declara:

*“Art. 1.º. O IOF previsto no art. 13 da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, incide somente sobre operações de mútuo que tenham por objeto recursos em dinheiro, disponibilizados sob qualquer forma, e quando o mutuante for pessoa jurídica”*

Também o Ato Declaratório SRF n.º 07, de 22/01/1999, esclareceu que se incluem na incidência do IOF sobre operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas, prevista no art. 13 da Lei n.º 9.779, de 19/01/1999, aquelas sem prazo de vencimento definido e realizadas por meio de conta corrente.

A título de esclarecimento, cabe citar e transcrever o entendimento do antigo Segundo Conselho de Contribuintes sobre esta mesma matéria, nos termos da ementa do Acórdão n.º 20402.386, de 26/04/2007, conforme segue:

“IOF. MÚTUA ENTRE EMPRESAS LIGADAS. INCIDÊNCIA DO IOF.

*As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre quaisquer pessoas jurídicas ou entre qualquer pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se à incidência do IOF, ainda que o concedente do crédito não seja instituição financeira nem entidade a ela equiparada. Recurso Negado.”*

Neste mesmo sentido assim decidiu o STJ no RESP n.º 1.239.101/RJ, cuja ementa transcrevo abaixo:

*TRIBUTÁRIO. IOF. TRIBUTAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO CORRESPONDENTES A MÚTUA DE RECURSOS FINANCEIROS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. ART. 13, DA LEI N. 9.779/99.*

*1. O art. 13, da Lei n. 9.779/99 caracteriza como fato gerador do IOF a ocorrência de "operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas" e não a específica operação de mútuo. Sendo assim, no contexto do fato gerador do tributo devem ser compreendidas também as operações realizadas ao abrigo de contrato de conta corrente entre empresas coligadas com a previsão de concessão de crédito. (Destaquei)*

2. Recurso especial não provido.

Dessa forma, demonstrado que a autuada (interessada) realizou operações de créditos que, para todos os efeitos, se enquadram como empréstimos efetuados a outra pessoa jurídica de seu grupo empresarial, tais operações sujeitam-se ao IOF, nos termos diploma legais citados e transcritos anteriormente.

Por todo o exposto, voto por não conhecer do recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Póssas